

أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على الأداء المالي للشركات - دراسة ميدانية
The Impact of Social Performance Disclosure on Corporate Financial Performance -
Empirical Study
أ. اسماعيل مولوج، د. كمال مولوج، جامعة المدية، الجزائر.

Abstract

This study aimed to determine the impact of accounting disclosure for social performance on the financial performance of the Algerian companies, In order to achieve this was to use a Convenience sample of thirty one (31) Single practitioners of the accounting profession and professors of accounting and financial managers, Results indicated the presence of the impact of the disclosure of the accounting for the areas of social responsibility on the financial performance of the Algerian companies when taking these areas collectively, The presence of the impact of the disclosure of accounting (as shown in order) on the activities of each of community service, environmental protection, consumer protection, the financial performance of the companies, on the other hand, it turns out the lack of impact of the disclosure of accounting for human resources development on the financial performance of the company's activities, and in the latter recommended the study of the need to disclose the social performance in the financial statements of the companies.

Key words: social performance, financial performance, disclosure.

المخلص

هدفت هذه الدراسة لتحديد أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القوائم المالية على الأداء المالي للشركات الجزائرية، ومن أجل تحقيق ذلك تم الاعتماد على عينة ملائمة مكونة من 31 مفردة من ممارسي مهنة المحاسبة وأساتذة المحاسبة ومدراء المالية، أشارت النتائج إلى وجود أثر للإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية عند أخذ هذه المجالات بصورة مجتمعة، كما تبين وجود أثر للإفصاح المحاسبي (وعلى الترتيب) عن أنشطة كل من خدمة المجتمع، حماية البيئة، حماية المستهلك، على الأداء المالي للشركات، من جهة أخرى اتضح عدم وجود أثر للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات، وفي الأخير أوصت الدراسة بضرورة الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في القوائم المالية للشركات.

الكلمات الدالة: الأداء الاجتماعي، الأداء المالي، الإفصاح.

أولاً - الإطار العام للدراسة

تمهيد:

أصبحت المسؤولية الاجتماعية في الاقتصاد المعاصر واحدة من أهم مكونات إستراتيجية الشركات، وقد يعود سبب ذلك إلى الفضائح المالية والخسائر التي منيت بها بعض الشركات وما صاحب ذلك من تقلص في سمعتها وانخفاض أسعار أسهمها في بورصة الأوراق المالية، لذا أصبح الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية أمر واقع فرضته مستجدات الساحة الاقتصادية وطبيعة المنافسة والتشريعات التي سارعت العديد من الحكومات في إصدارها.

ويعتبر تطوير نظام المحاسبة الاجتماعية من أهم التحديات التي تواجه المحاسبين، بسبب صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية، مما جعلها من أبرز المشكلات المحاسبية المعاصرة التي لا يزال البحث في موضوعاتها في بدايته، وقد تزايد الاهتمام في الآونة الأخيرة بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية، وذلك كاستجابة للضغوط والمطالبات بضرورة اطلاع مختلف الأطراف على الأداء الاجتماعي للشركات.

1- الإشكالية:

تعترف أغلب أدبيات الدراسة في حقل المسؤولية الاجتماعية بوجود علاقة غامضة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات (Najah & Jarboui, 2013)، وقد تناولت العديد من الدراسات العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات (Griffin & Mahon, 1997)، (Chen & Wang, 2011)، إلا أن نتائج بعض تلك الدراسات كانت متضاربة ومتباينة، حيث أثبتت بعض الدراسات وجود علاقة ايجابية (Simpson and Kohers, 2002)، (Peters & Mullen, 2009)، (Michelon, 2011)، في حين أثبتت دراسات أخرى وجود علاقة سلبية مثل دراسة (Davidson & Worrell, 1988)، وفي هذا السياق قامت دراسة (Allouche &

(Laroche, 2006) بمراجعة نتائج 82 دراسة تطبيقية عن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات، وقد تبين من تحليل نتائج تلك الدراسات أن 75 دراسة أكدت وجود أثر إيجابي للأداء الاجتماعي على الأداء المالي، كما أن حوالي 50% من تلك الدراسات أكدت وجود تأثير إيجابي دال إحصائياً للأداء الاجتماعي على الأداء المالي مقابل وجود عدد قليل من الدراسات أكدت وجود أثر سلبي.

وبناء على ما سبق نتساءل في هذه الدراسة عن أثر الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية؟.

يندرج تحت هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة على الأداء المالي للشركات الجزائرية؟.
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات الجزائرية؟.
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية المستهلك على الأداء المالي للشركات الجزائرية؟.
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات الجزائرية؟.

2- أهداف الدراسة:

نهدف من هذه الدراسة إلى تحقيق الآتي:

- تحديد مدى وجود أثر للإفصاح المحاسبي عن المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية.
- تقديم بعض التوصيات لصناع القرار في الشركات الجزائرية، والتي يمكن الاستفادة منها في عملية تصميم برامج اجتماعية والإفصاح عنها.

3- أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة وبشكل رئيسي من أهمية العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، ومن أهمية الدور الذي يمكن يضيفه الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القوائم المالية، وبالتالي يمكن لنتائج هذه الدراسة أن توفر دليلا علميا مقنعا لمسؤولي الشركات لتبنى مفاهيم وأبعاد المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، كما أن تحليل أي مجالات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أكثر تأثيرا في الأداء المالي قد يساعد على تصميم برامج أكثر فاعلية وكفاءة.

4- فرضيات الدراسة:

تعتمد هذه الدراسة على فرضيتين رئيسيتين هما:

الفرضية العدمية الأولى (Ho1): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية عند أخذ هذه المجالات بصورة مجتمعة وعند أخذها بصورة مستقلة.

وتندرج تحت هذه الفرضية الفرضيات الجزئية التالية:

Ho11- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

Ho12- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

Ho13- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية المستهلك على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

Ho14- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة خدمة المجتمع على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

5- أداة الدراسة:

من أجل تحقيق أغراض الدراسة، تم تطوير استبانة شملت 20 عبارة موزعة بالتساوي بين أربعة مجالات للإفصاح المحاسبي عن أنشطة الأداء الاجتماعي وهي أنشطة: حماية البيئة، تنمية الموارد البشرية، حماية المستهلك، خدمة المجتمع، وقد تم حصر أبعاد مجالات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالاعتماد على العديد من الدراسات السابقة ومنها دراسة (نوفان، 2010)، (الفحما، 2010)، (Michelon, 2011)، (فايز وآخرون، 2014)، حيث تم تعديلها وتطويرها لتناسب مع أهداف الدراسة الحالية، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لاستطلاع آراء المستجوبين، وبعد تحكيم الاستبانة من طرف محكمين اثنين طلب من المستجوبين تحديد درجات تأثير المجالات الأربعة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي بصفة عامة وخصصت أوزان مرجحة لقياس الإجابات كما يلي:

مؤثر جدا	مؤثر	متوسط التأثير	غير مؤثر	غير مؤثر اطلاقا
(5) درجات	(4) درجات	(3) درجات	(2) درجتين	(1) درجة واحدة

6- مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من كل ممارسي مهنة المحاسبة في بعض ولايات الشمال (المدية، البليدة، الجزائر العاصمة) ونظرا لصعوبة الاتصال بجميع هؤلاء وصعوبة الوصول إلى كل المفردات ونظرا لضيق الوقت تم اختيار عينة ملائمة (ميسرة) حجمها 40 مفردة، حيث تم توزيع استمارات الاستقصاء عليهم بمختلف الطرق (شخصيا، عبر البريد الإلكتروني والفايسبوك)، وقد تم استرجاع 32 استمارة، حيث استبعدت استمارة واحدة لعدم اكتمالها.

ثانيا - الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

1- الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

عرف (الصبان، 1987) المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنها "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل

تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات"، كما عرفها (Carroll, 1991) بأنها "التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع وأن من شأن هذا الالتزام أن يعمل على تعظيم الآثار الايجابية لنشاطات المنظمات على المجتمع وتخفيض الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن"، وعلى هذا الأساس يمكن تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنها "عملية قياس الأداء الاجتماعي للشركات وتضمن ذلك في قوائمها المالية".

2- مفهوم التكاليف الاجتماعية:

لقد قسم (الشيرازي، 1990، ص 351) التكاليف الاجتماعية إلى تكاليف مباشرة وأخرى غير مباشرة، وتتمثل التكاليف الاجتماعية المباشرة في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها الوحدة نتيجة قيامها إجباراً أو اختيارياً بتنفيذ بعض البرامج والأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص، فهي أعباء لا تعود بمنفعة أو عائد مباشر للوحدة المحاسبية، أما التكاليف الاجتماعية غير المباشرة فتتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة الوحدة لنشاطها الخاص، فتلوث الهواء والمياه والعوادم والنفايات التي تترتب عن النشاط الخاص للوحدة يعد عبئاً أو تكلفة اجتماعية.

كذلك نجد أن هناك موارد بيئية أو منافع وخدمات عامة يصعب أو يستحيل استبعاد أي فرد من استخدامها والتمتع بها متى تم توفيرها، مثل هذه المنافع والموارد العامة طالما انه لا يمكن استبعاد أي شخص من الاستفادة منها فإنه لا يمكن إجبار المستفيد على دفع مقابل نظير ذلك، ومن هنا تنشأ خطورة أساسية وهي أنه عادة ما تقدم كل منشأة إلى زيادة مكاسبها على حساب البيئة الاجتماعية.

من جهة أخرى يعرف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بأنه "الطريقة التي بموجبها تستطيع المنشأة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها

المختلفة ذات المضامين الاجتماعية" (جعفر عثمان، 2016)، كما يعرف الأداء المالي للشركات بأنه "مدى مساهمة الأنشطة في خلق القيمة أو الفعالية في استخدام الموارد المالية المتاحة من خلال بلوغ لأهداف المالية بأقل التكاليف المالية" (دادن وحفصي، 2014).

3- الدراسات السابقة:

فيما يلي عرض موجز لنتائج أهم الدراسات المحلية والعربية والأجنبية المرتبطة

بموضوع الدراسة:

دراسة (أبو سمرة، 2009) هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات الفلسطينية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات، أشارت النتائج إلى أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كان متواضعا وضعيفا في غالبية التقارير المالية، ويكاد يكون معدوما في بعض الشركات التي لها أثر مباشر على المجتمع والبيئة، كما تبين أن أهم المعوقات التي تحد من الإفصاح تمثلت في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية وضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية، وضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية، وعدم طلب معلومات ذات دلالات اجتماعية من قبل أصحاب المصالح في الشركات، وعدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بفعاليات تعزز من وعي وممارسة المحاسبين والمدققين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى الشركات وضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية (مثل جمعيات حماية البيئة).

دراسة (الفحاء، 2012) هدفت لتحديد مدى التزام الشركات الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، بالاعتماد على عينة مشكلة من 206 مفردة من

المديرين الماليين العاملين في هذه الشركات، أشارت النتائج إلى التزام الشركات بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يخص حماية البيئة، حماية المستهلك، خدمة المجتمع المحلي، أنظمة وقوانين حماية البيئة العامة.

دراسة (Najah & Jarbou, 2013) هدفت لتحديد أثر الإفصاح الاجتماعي الاختياري على الأداء المالي للشركات الفرنسية الكبرى، من خلال تحليل التقارير الاجتماعية لـ 201 شركة لمدة 11 سنة (2000-2010)، أشارت النتائج عدم وجود علاقة ذات دلالة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لتلك الشركات، لكن لها تأثير ايجابي مع مرور الوقت، وعليه خلصت الدراسة إلى وجود تأثير للإفصاح عن الاجتماعي والبيئي على قيمة الشركة مع مرور الوقت.

دراسة (شحاته، 2014) هدفت إلى اختبار مدى قبول مراقبي حسابات الشركات المقيدة بالبورصة المصرية للإطار المهني المقترح لتوكيدهم على إفصاح الشركات عن مسؤوليتها الاجتماعية، وتوصل الباحث من خلال الدراسة التجريبية إلى أن هذا التوكيد يؤثر إيجابا على قرار الاستثمار وعدم وجود تأثير لهذا التوكيد على قرار منح الائتمان، وقام الباحث بتقديم جملة من التوصيات أهمها: ضرورة اهتمام البنوك التجارية بتطوير متطلبات ونماذج منح الائتمان لتشمل الإفصاح عن البعد غير المالي، خاصة الاجتماعي، لأداء الشركات طالبة الائتمان، وأن يكون هذا الإفصاح مصحوبا بتقرير توكيد مهني من مراقب حسابات الشركة، أن يكون للبنك المركزي دورا في إلزام البنوك التجارية بتطوير نموذج منح الائتمان ليأخذ في الاعتبار البعد الاجتماعي لأداء الشركات طالبة الائتمان، مع إلزام مراقبي الحسابات المسجلين لديه بالتحقق من مدى التزام إدارة البنك بهذه المتطلبات أو ما يعرف بمراجعة الالتزام.

دراسة (فايز وآخرون، 2014) هدفت الدراسة إلى اختبار أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية الأردنية من خلال دراسة أثر كل نشاط من أنشطة محاسبة المسؤولية الاجتماعية (الأنشطة الخاصة بتنمية

الموارد البيئية، تنمية الموارد البشرية، خدمة المجتمع، الارتقاء بالمنتجات) على الأداء المالي، وذلك باستخدام أسلوب تحليل المحتوى لعينة مشكلة من 58 شركة، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة هامة مفادها أن الاستثمار في الأنشطة الخاصة بالارتقاء بالمنتجات يؤدي إلى تحسين الأداء المالي، ولم يؤثر باقي الأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي.

دراسة (Shruti, 2014) هدفت الدراسة إلى قياس تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على الأداء المالي للشركات في المملكة المتحدة للفترة من 2008 إلى 2012، وشمل العمل ثلاث صناعات في المملكة المتحدة هي استخراج النفط الخام والغاز الطبيعي، صناعة واستخراج المعادن الخام، صناعة المنتجات والمستحضرات الصيدلانية، قامت الباحثة بقياس الإفصاح عن الأداء المالي للشركات من خلال عبارات المسؤولية الاجتماعية التي تضمنتها القوائم والتقارير المالية السنوية المنشورة لهذه الشركات خلال خمس سنوات (2008-2012)، وتم قياس الأداء المالي للشركات بقيمة العائد على الأصول وإجمالي العوائد للمساهمين، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود تأثير كبير للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على الأداء المالي، سواء في على المدى القصير وطويل الأجل للصناعات التي قامت عليها الدراسة في المملكة المتحدة.

دراسة (مهاوات، 2015) هدفت لقياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي بالتطبيق على شركات صناعة الإسمنت في الجزائر، أشارت النتائج إلى وجود علاقة ارتباط بين أهمية الوعي لدى المسؤولين بضرورة القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية وتحسين الأداء البيئي للشركات، ووجود علاقة ارتباط بين المخاوف والمعوقات التي تحد من تبني تطبيق عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية وتحسين الأداء البيئي، وجود أثر للقياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء البيئي للشركات،

وقد أوصت الدراسة بضرورة أن تعمل المنظمات والهيئات العلمية المحاسبية الدولية والوطنية على إصدار معايير محاسبية خاصة بإلزام المؤسسات (خاصة الصناعية منها) على القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في تقاريرها المالية.

دراسة (Wisutorn, 2015) هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إفصاح المسؤولية الاجتماعية للشركات من قبل الشركات المساهمة العامة التايلاندية، والبحث في العلاقة بين مستوى إفصاح المسؤولية الاجتماعية للشركات والأداء المالي للفترة 2009-2011، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التايلاندية هي أكثر ميلا للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات متعلقة بالمجتمع والموظفين، وهذين الفئتين هما الموضوعين الأكثر إفصاحا عنهما في تايلندا، أما الإفصاح عن الطاقة هو الموضوع الأقل إفصاحا في الشركات التايلاندية، أيضا أشارت نتائج الدراسة إلى أن جميع الصناعات تميل للإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية لمعلومات تتعلق بالمجتمع بدلا من الجوانب الأخرى، كما تبين وجود علاقة ايجابية قوية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات.

دراسة (جعفر، 2016) هدفت إلى التعرف على مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية، بالتطبيق على عينة من الشركات في ولاية الخرطوم، وقد أشارت النتائج أن الشركات الصناعية في ولاية الخرطوم تلتزم بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في مجال البيئة وكذلك خدمة المجتمع المحلي، وفي الأخير أوصت الدراسة بأن تقوم الدولة بتحفيز الشركات الصناعية التي تفصح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية مثل إعفائها من الضرائب أو غيرها من التسهيلات مقابل مساهمتها الاجتماعية.

دراسة (وادي ونصار، 2016) سعت لتحديد انعكاسات الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين على اتخاذ القرارات الاستثمارية، وقد توصلت الدراسة إلى أن التزام الشركات

المساهمة بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع، العملاء، الموظفين، البيئة، المساهمين يؤثر على اتخاذ القرارات الاستثمارية من قبل المستثمرين، وفي الأخير أوصت الدراسة جميع الأطراف المعنية بإصدار دليل إجرائي إداري ومحاسبي يوضح كيفية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، وبضرورة أن يكون الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية إلزامي وغير اختياري.

تعقيب الباحثين على الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات العربية والأجنبية علاقة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات، إلا أنه لم يتم العثور على دراسة هذه العلاقة في البيئة الجزائرية، لذلك قد تساهم هذه الدراسة الاستطلاعية في سد جزء ولو قليل من الفجوة البحثية المرتبطة بهذا الحقل المعرفي.

ثالثاً - تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

لقد تم الاعتماد على الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) بالاعتماد على التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية، بالإضافة إلى اختبار (One sample t-test) وذلك لاختبار أثر الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

1- وصف مفردات عينة الدراسة:

جدول (01) مهنة مفردات عينة الدراسة

المتغير	الفئات	العدد	النسبة
المهنة	محاسب	09	29.03%
	محافظ حسابات	06	19.36%
	خبير محاسبي	04	12.90%
	مدير مالية	05	16.13%

أستاذ محاسبة	07	22.58%
المجموع	31	100%

يتضح من خلال الجدول أن 29.03% من مفردات العينة من المحاسبين، يليهم أستاذة المحاسبة بنسبة 22.58%، كما بلغت نسبة محافظي الحسابات 19.36% من المستجوبين، في حين 16.13% مفردات العينة يشغلون وظيفة مدير مالي بإحدى الشركات الصناعية، وأخيرا 12.90% من خبراء المحاسبة، وعليه يلاحظ أن ما يعادل 60% من ممارسي مهنة المحاسبة وقد يعود سبب ذلك إلى قدرة هؤلاء على تحديد أثر الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي على الأداء المالي للشركات أكثر من غيرهم.

2- نتائج التحليل الوصفي لإجابات مفردات عينة الدراسة:

فيما يلي نتائج التحليل الوصفي لإجابات مفردات عينة الدراسة عن أثر الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية: جدول رقم (02) المتوسطات الحسابية لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة على الأداء المالي

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العبارات	الرقم
02	,9205	3,7742	تكاليف الآلات المستخدمة للحد من التلوث البيئي	1
04	,9605	3,4516	تكاليف المساهمة في برامج حماية البيئة	2
01	,78972	3,9032	تكاليف التكفل بالتلوث البيئي الذي تسبب فيه نشاط الشركة	3
05	1,0875	3,1290	تكاليف تقليل استهلاك الطاقة	4
03	,91464	3,6452	تكاليف الدراسات والبحوث الخاصة بتخفيض التلوث	5
الثاني	,4657	3,5806	المتوسط المرجح العام	

يتضح من الجدول رقم (02) أن المتوسط المرجح العام لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة على الأداء المالي بلغ 3.580 مما يدل على وجود أثر

مرتفع، حيث بلغ أعلى متوسط 3.90 لبعد "تكاليف التكفل بالتلوث البيئي الذي تسبب فيه نشاط الشركة"، متبوع ببعد "تكاليف الآلات المستخدمة للحد من التلوث البيئي" بـ 3.77، ثم بعد "تكاليف الدراسات والبحوث الخاصة بتخفيض التلوث" بـ 3.64، يليه بعد "تكاليف المساهمة في برامج حماية البيئة" بمتوسط مرجح بلغ 3.45، مما يدل على وجود أثر مرتفع للإفصاح عن هذه الأبعاد الأربعة على الأداء المالي، في المقابل تبين وجود أثر متوسط لبعد واحد هو "تكاليف تقليل استهلاك الطاقة" بمتوسط 3.12، وبصفة عامة تراوحت الانحرافات المعيارية ما بين 0.78 - 1.08 مما يدل على اختلاف وجهات نظر مفردات عينة الدراسة حول أثر مختلف أبعاد الإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة.

جدول رقم (03) المتوسطات الحسابية لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العبارات	الرقم
2	,9826	3,0323	تكاليف تأمين مستلزمات الصحة السلامة المهنية للعمال	1
3	,9638	2,9355	تكاليف الأنشطة الاجتماعية للعمال (الطعام، النقل، السكن)	2
5	,9989	2,7419	تكاليف تدريب وتطوير مهارات الموارد البشرية	3
1	,8774	3,6452	تكاليف توظيف الحالات الخاصة (كالمعاقين)	4
4	1,0138	2,8065	تكاليف معالجة حوادث العمل	5
الرابع	,4678	3,0323	المتوسط المرجح العام	

يتضح من الجدول رقم (03) أن المتوسط المرجح العام لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي بلغ 3.03 مما يدل على وجود أثر متوسط، حيث بلغ أعلى متوسط 3.64 لبعد "تكاليف توظيف الحالات الخاصة (كالمعاقين)" مما يدل على ارتفاع أثر الإفصاح عن هذا البعد، في حين كان أثر باقي الأبعاد الأربعة متوسط، فقد بلغ متوسط بعد "تكاليف تأمين مستلزمات الصحة والسلامة المهنية للعمال" 3.03، أما الأبعاد الثلاثة الأخرى فلم تتجاوز متوسط أداة

القياس (3) وهي: بعد "تكاليف الأنشطة الاجتماعية للعمال (الطعام، النقل، السكن)"، بعد "تكاليف معالجة حوادث العمل"، وبعد "تكاليف تدريب وتطوير مهارات الموارد البشرية" بمتوسطات بلغت 2.93، 2.80، 2.74 وعلى التوالي، كما يلاحظ من قيم الانحرافات المعيارية وجود اختلاف في آراء المستجوبين حول الأبعاد الخمسة لأثر مجال الإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية.

جدول رقم (04) المتوسطات الحسابية لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية المستهلك على الأداء المالي

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	العبارات	الرقم
03	,9228	3,4194	تكاليف بحوث تطوير منتجات أمنة من المخاطر	1
04	1,0117	3,0968	تكاليف مراقبة جودة المنتجات	2
02	,8098	3,5484	تكاليف تلبية مطالبات جمعيات حماية المستهلك	3
01	,9793	3,6774	تكاليف الاستجابة لشكاوي المستهلكين حول تحسين جودة المنتج	4
05	,9913	2,8710	تكاليف الالتزام بالضمان	5
الثالث	,4153	3,3226	المتوسط المرجح العام	

يتضح من الجدول رقم (04) أن المتوسط المرجح العام لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية المستهلك على الأداء المالي بلغ 3.32 مما يدل على وجود أثر متوسط، حيث تبين وجود ثلاثة أبعاد ذات أثر مرتفع وهي: بعد "تكاليف الاستجابة لشكاوي المستهلكين حول تحسين جودة المنتج"، بعد "تكاليف تلبية مطالبات جمعيات حماية المستهلك"، وبعد "تكاليف بحوث تطوير منتجات أمنة من المخاطر" بمتوسطات تراوحت بين 3.41 - 3.67، في حين وجود بعدين لهما اثر متوسط هما: بعد "تكاليف مراقبة جودة المنتجات" وبعد "تكاليف الالتزام بالضمان" بـ 3.09 و 2.87 على التوالي.

الترتيب	الانحراف	المتوسط	العبارات	الرقم
---------	----------	---------	----------	-------

	المعيارى	المرجح		
03	,7032	3,8065	تكاليف المساهمات والتبرعات للأندية الرياضية	1
05	,9826	3,0323	تكاليف دعم الأنشطة العلمية والتعليمية	2
02	,9344	3,8387	تكاليف المساهمة في إنشاء وتشديد مراكز صحية	3
04	,9016	3,7097	تكاليف المساهمة في إنشاء وتشديد البنى التحتية	4
01	,7520	3,9677	تكاليف المساهمة في تمويل الحالات الإنسانية	5
الأول	,4428	3,6710	المتوسط المرجح العام	

جدول رقم (05) المتوسطات الحسابية لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة خدمة المجتمع على الأداء المالي

يتضح من خلال الجدول رقم (05) أن المتوسط الحسابي المرجح العام لأثر الإفصاح المحاسبي عن أنشطة خدمة المجتمع على الأداء المالي بلغ 3.671 مما يدل على وجود أثر مرتفع، حيث تبين ارتفاع أثر أربعة أبعاد وهي: بعد "تكاليف المساهمة في تمويل الحالات الإنسانية"، بعد "تكاليف المساهمة في إنشاء وتشديد مراكز صحية"، بعد "تكاليف المساهمات والتبرعات للأندية الرياضية"، وبعد "تكاليف المساهمة في إنشاء وتشديد البنى التحتية"، حيث تراوحت متوسطاتها الحسابية ما بين 3.70 - 3.96، في حين بلغ متوسط بعد "تكاليف دعم الأنشطة العلمية والتعليمية" 3.03 مما يدل على وجود أثر متوسط، كما تراوح الانحراف المعياري ما بين 0.70 و 0.98 مما يدل على تشتت آراء المستجوبين حول أثر أبعاد هذا المجال.

3- اختبار الفرضيات:

- اختبار الفرضية الرئيسية الأولى (Ho1): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية عند أخذ هذه المجالات بصورة مجتمعة.

لقد تم الاعتماد على قاعدة القرار التالية في اختبار الفرضيات، فعند مستوى ثقة 95% ومستوى دلالة أكبر من أو يساوي 0.05 تقبل الفرضية العدمية (H_0)، وفي حالة العكس تقبل الفرضية البديلة (H_a).

Test Value = 3					
t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
				Lower	Upper
9,926	30	,000	,40161	,3190	,4842

بما أن قيمة T المحسوبة بلغت 9.926 في حين بلغ مستوى الدلالة 0.000 فإننا نرفض الفرضية العدمية (H_0)، ونقبل الفرضية البديلة (H_1) والقائلة بـ "وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية عند أخذ هذه المجالات بصورة مجتمعة".

- اختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية الأولى:

H_{011} - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

جدول رقم (07) اختبار الفرضية الفرعية الأولى

Test Value = 3					
t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
				Lower	Upper
6,941	30	,000	,58065	,4098	,7515

بما أن قيمة T المحسوبة بلغت 6.941 في حين بلغ مستوى الدلالة 0.000 فإننا نرفض الفرضية العدمية (H_{011})، ونقبل الفرضية البديلة (H_{11}) والقائلة بـ "وجود

أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية البيئة على الأداء المالي للشركات الجزائرية".

Ho12- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

Test Value = 3					
t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
				Lower	Upper
,384	30	,704	,03226	-,1394	,2039

بما أن قيمة **T** المحسوبة بلغت 0.384 في حين بلغ مستوى الدلالة 0.704 وهو أكبر من مستوى الدلالة 0.05 فإننا نقبل الفرضية العدمية (**Ho12**)، والقائلة بـ "عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات الجزائرية".

Ho13- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية المستهلك على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

جدول رقم (09) اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

Test Value = 3					
t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
				Lower	Upper
4,325	30	,000	,32258	,1702	,4749

بما أن قيمة **T** المحسوبة بلغت 4.325 في حين بلغ مستوى الدلالة 0.000 فإننا نفرض الفرضية العدمية (**Ho13**)، ونقبل الفرضية البديلة (**H13**) والقائلة بـ "وجود

أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة حماية المستهلك على الأداء المالي للشركات الجزائرية".

H014- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة خدمة المجتمع على الأداء المالي للشركات الجزائرية.

جدول رقم (10) اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

Test Value = 3					
t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
				Lower	Upper
8,436	30	,000	,67097	,5085	,8334

بما أن قيمة **T** المحسوبة بلغت 8.436 في حين بلغ مستوى الدلالة 0.000 فإننا نفرض الفرضية العدمية (**H014**)، ونقبل الفرضية البديلة (**H14**) والقائلة بـ "وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح المحاسبي عن أنشطة خدمة المجتمع على الأداء المالي للشركات الجزائرية".

رابعا - نتائج وتوصيات الدراسة

1- نتائج الدراسة:

أسفرت هذه الدراسة عن النتائج التالية:

- 1- يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الجزائرية عند أخذ هذه المجالات بصورة مجتمعة.
- 2- وجود أثر دال إحصائيا للإفصاح المحاسبي (وعلى الترتيب) عن أنشطة كل من خدمة المجتمع، حماية البيئة، حماية المستهلك، على الأداء المالي للشركات.
- 3- عدم وجود أثر دال إحصائيا للإفصاح المحاسبي عن أنشطة تنمية الموارد البشرية على الأداء المالي للشركات.

4- يعتبر الإفصاح المحاسبي عن تكاليف المساهمة في تمويل الحالات الإنسانية، تكاليف التكفل بالتلوث البيئي الذي تسبب فيه نشاط الشركة، تكاليف المساهمة في إنشاء وتشبيد مراكز صحية، تكاليف المساهمات والتبرعات للأندية الرياضية (وعلى الترتيب) من أكثر الأبعاد تأثيرا على الأداء المالي للشركات.

5- يعتبر الإفصاح المحاسبي عن تكاليف تدريب وتطوير مهارات الموارد البشرية، تكاليف معالجة حوادث العمل، تكاليف الالتزام بالضمان (وعلى الترتيب) من أقل الأبعاد تأثيرا على الأداء المالي للشركات.

2- توصيات الدراسة:

في ضوء النتائج المتوصل إليها نوصي مسؤولي الشركات بـ:

1- ضرورة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع، البيئة والمستهلك، والإفصاح عن تكاليف تلك الأنشطة في القوائم المالية، وذلك من خلال نشر الوعي بالمسؤولية الاجتماعية داخل الشركة.

2- زيادة وعي ممارسي مهنة المحاسبة (محاسبين، محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة) بأهمية الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وذلك من خلال تنظيم دورات تكوينية في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

كما نوصي الأطراف المعنية بـ:

1- إعداد تشريعات تلزم الشركات بالإفصاح المحاسبي عن مسؤولياتها الاجتماعية.
2- يتوجب على جماعات الضغط ممارسة المزيد من الضغوط على الشركات غير المقتنعة بالإفصاح الاختياري عن أدائها الاجتماعي لإجبارها على الإفصاح عنه.
3- يتوجب على هيئات المحاسبة تطوير نماذج لقياس التكاليف الاجتماعية، خاصة تلك التكاليف غير المباشرة والتي تعنى بقياس الضرر الذي يلحق بالمجتمع بسبب مزاوله الشركة لنشاطاتها.

3- محددات الدراسة:

نرى أنه من المسؤولية إبراز جوانب محدودة نتائج هذه الدراسة، وذلك كالاتي:

- 1- اقتصرت الدراسة الحالية على أثر الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، بالاعتماد على عينة مشكلة من 31 مفردة من ممارسي مهنة المحاسبة وأساتذة المحاسبة ومدراء المالية، ولهذا علاقة بعدم القدرة على تعميم النتائج المتوصل إليها، كون أغلب الدراسات اعتمدت على تحليل التقارير المالية للشركات ولم تعدد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية.
- 2- تم الاعتماد على أسلوب العينة الميسرة (الملائمة) في اختيار المفردات، مما قد يحد من إمكانية تعميم نتائج هذه الدراسة ما لم تنفذ دراسات أخرى تؤيد نتائجها نتائج هذه الدراسة.

- 3- تم التركيز في هذه الدراسة على أثر الإفصاح المحاسبي عن المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية، في حين لم يتم تحديد أبعاد للمتغير التابع "الأداء المالي للشركات"، وهذا قد يشكل قيود على نتائج هذه الدراسة، وعليه يمكن لدراسات مستقبلية أن تتجاوز هذه الثغرة من خلال ربط مجالات المسؤولية بأبعاد الأداء المالي.

قائمة المراجع:

- 1- أبو سمرة حامد أحمد صالح، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدقي الحسابات وإدارات الشركات)، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2009.
- 2- الفحاء فهد راعي، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012.
- 3- الصبان محمد عبد السلام، المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، السنة 15، مصر، 1987.
- 4- الشيرازي عباس مهدي ، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى دار السلاسل، الكويت، 1990.

- 5- جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف ا لمسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية)، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 17، العدد الأول، 2016، ص ص 106-121.
- 6- شحاتة السيد شحاته، أثر توكيد مراقب الحسابات على إفصاح الشركات المقيدة بالبورصة عن مسؤوليتها الاجتماعية على قراري الاستثمار ومنح الائتمان "دراسة ميدانية وتجريبية"، مجلة المراجعة والمحاسبة، 2014، ص ص: 127-185.
- 7- عمر فايز بلال وآخرون، أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، مجلة دراسات العلوم الإدارية والاجتماعية، المجلد 41، العدد 2، 2014، ص ص 240-258.
- 8- نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية "حالة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة"، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا، 2010.
- 9- مهاوات العبيدي، القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي "دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015.
- 10- وادي مدحت فوزي ونصار خالد محمد ، انعكاسات الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على اتخاذ القرارات الاستثمارية "دراسة تطبيقية على المتعاملين مع بورصة فلسطين"، المؤتمر العلمي الأول لكلية إدارة المال والأعمال "المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وانعكاساتها على المجتمع الفلسطيني" 2016.
- 11- Allouche José & Laroche Patrice, *Responsabilité sociale et performance financière des entreprises : une synthèse de la littérature*, Colloque Responsabilité sociale des entreprises: réalité, mythe ou mystification?, 17-18 mars 2005, Nancy, France.
- 12- Carroll Ariche B., *The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders*, Business Horizons, Vol. 34, No. 4, 1991, pp. 38-49.
- 13- Chen, H and Wang, X, *Corporate social responsibility and corporate financial performance in China: an empirical research from Chinese firms*, Corporate Governance, Vol. 11, No. 4, 2011, pp. 361-370.
- 14- Davidson, W. N., & Worrell, D. L., *The impact of announcements of corporate illegalities on shareholder returns*, Academy of Management Journal, Vol. 31, No.1 1988, pp. 195-200.

- 15- Griffin Jennifer J. & Mahon John F., *The corporate social performance and corporate financial performance debate*, Business & Society, Vol. 36, No. 1, 1997, pp. 5-31.
- 16- Michelon Giovanna, *Sustainability disclosure and reputation: a comparative study*, Corporate Reputation Review, Vol. 14, No. 2, 2011, pp. 79-96.
- 17- Najah A. & Jarboui A., *The Social Disclosure Impact on Corporate Financial Performance: Case of Big French Companies*, International journal of management and business research, Vol. 3, No. 4, 2013, pp. 337-351.
- 18- Peters Richard & Mullen Michael R., *Some evidence of the cumulative effects of corporate social responsibility on financial performance*, Journal of Global Business Issues, Vol. 3, No. 1, 2009, pp. 1-14.
- 19- Simpson W.G. & Kohers T., *The link between corporate social and financial performance: evidence from the banking industry*, Journal of Business Ethics, Vol. 35, No. 2, 2002, pp. 97-109.
- 20- Wisuttorn Jitree, *Corporate Social Responsibility Disclosure and Financial Performance: Evidence from Thailand*, doctoral thesis, university Wollongong, 2015.